



DZIENNIK URZĘDOWY WOJEWÓDZTWA ŚLĄSKIEGO

Katowice, dnia 3 grudnia 2019 r.

Poz. 8175

Uchwała Nr 413/XXIX/2019

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach

z dnia 7 listopada 2019 r.

**w sprawie uchwały Nr X/69/2019 Rady Gminy Kruszyna z dnia 2 października 2019 r.
w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości**

Na podstawie art. 11 ust. 1 pkt 5 oraz art. 18 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 2137) w związku z art. 91 ust. 1 i 3 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2019 r. poz. 506) **Kolegium** Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach **u c h w a ł a**, co następuje:

§ 1. Stwierdza się **nieważność** uchwały Nr X/69/2019 Rady Gminy Kruszyna z dnia 2 października 2019 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości **w części** obejmującej § 1 pkt 2 lit. e w zakresie zapisu „i mieszkalno-letniskowych” oraz § 2 uchwały z powodu istotnego naruszenia prawa – art. 94 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz. U. Nr 78, poz. 483 z późn. zm.), art. 5 ust. 1 pkt 2, art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 1170 z późn. zm.) oraz § 6 w związku z § 143 załącznika do rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej” (t.j. Dz. U. z 2016 r. poz. 283) – polegającego na:

- określeniu wysokości stawki podatku od budynków lub ich części „mieszkalno-letniskowych”, które mogą równocześnie być zaliczone do budynków lub ich części mieszkalnych,
- wprowadzeniu zwolnień od podatku o niejasnym zakresie.

§ 2. Uchwała wchodzi w życie z dniem podjęcia.

Uzasadnienie

Uchwała Nr X/69/2019 Rady Gminy Kruszyna z dnia 2 października 2019 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach 8 października 2019 roku.

W dniu 29 października 2019 r. Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach stwierdziło, że przedmiotowa uchwała, zgodnie z art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 2137), podlega nadzorowi Izby i wszczęło w stosunku do niej postępowanie nadzorcze.

Badanie nadzorcze przeprowadzono na posiedzeniu Kolegium Izby w dniu 7 listopada 2019 roku. Powiadomiono organy gminy o terminie posiedzenia Kolegium z pouczeniem, że w posiedzeniu ma prawo uczestniczyć przedstawiciel podmiotu, którego sprawa jest rozpatrywana, stosownie do regulacji zawartej w art. 18 ust. 3 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych.

W posiedzeniu nie uczestniczyli przedstawiciele Gminy Kruszyna. W toku postępowania nadzorczego wyjaśnienia pisemne w sprawie badanej uchwały złożyła p. Ewelina Kokot – Skarbnik Gminy Kruszyna, działając z upoważnienia Wójta Gminy Kruszyna.

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach ustaliło i zważyło, co następuje:

Badana uchwała została podjęta na podstawie art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 1170 z późn. zm.), który określa delegację ustawową do określenia przez radę gminy, w drodze uchwały, wysokości stawek podatku od nieruchomości. Z zakresu regulacji badanej uchwały wynika, że podstawę jej podjęcia stanowi również art. 7 ust. 3 tej ustawy, zgodnie z którym rada gminy, w drodze uchwały, może wprowadzić zwolnienia przedmiotowe.

W § 1 ust. 1 pkt 2 badanej uchwały określone zostały stawki podatku od nieruchomości od budynków lub ich części, w tym:

lit. a) mieszkalnych – 0,81 zł/1 m² pow. uż.,

lit. e) rekreacji indywidualnej, letniskowych i mieszkalno-letniskowych – 7,43 zł/1 m² pow. uż.

Z wyjaśnień Skarbnika Gminy wynika, że rodzaje budynków lub ich części uwzględnione w § 1 ust. 1 pkt 2 lit. e uchwały należą do grupy budynków lub ich części wymienionych w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. e ww. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, tj. pozostałych, w tym zajętych na prowadzenie odpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego przez organizacje pożytku publicznego. Z wyjaśnień tych wynika też, że kwalifikacja budynków lub ich części do nieruchomości wymienionych w § 1 ust. 1 pkt 2 lit. e uchwały ma się odbywać na podstawie m.in. potwierdzeń zawiadomienia o zakończeniu budowy.

Zdaniem Kolegium Izby uwzględnienie budynków lub ich części mieszkalno-letniskowych w ramach budynków lub ich części pozostałych prowadzi do niedozwolonego połączenia dwóch odrębnych kategorii budynków lub ich części określonych w art. 5 ust. 1 pkt 2 ww. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, dla których ustawa przewiduje inne stawki maksymalne podatku od nieruchomości (lit. a - dla budynków lub ich części mieszkalnych - obecnie 0,81 zł od 1 m² powierzchni użytkowej, lit. e - dla budynków lub ich części pozostałych, w tym zajętych na prowadzenie odpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego przez organizacje pożytku publicznego - obecnie 8,05 zł od 1 m² powierzchni użytkowej). Przyjęta w uchwale regulacja może powodować zastosowanie niewłaściwej stawki podatku dla celów ustalenia zobowiązania podatkowego. Należy bowiem podkreślić, że dla potrzeb przepisów o podatku od nieruchomości przesądzające znaczenie ma faktycznie spełniana przez budynek główna funkcja użytkowa, a nie funkcja wynikająca z dokumentacji technicznej budynku. W przypadku faktycznego pełnienia przez budynki mieszkalno-letniskowe funkcji budynku mieszkalnego, w całości lub w części, istnieje obowiązek objęcia tych budynków lub ich części stawką od budynków lub ich części mieszkalnych. Stawka określona dla budynków pozostałych może mieć zastosowanie wówczas, gdy budynek lub jego część pełni faktycznie funkcję użytkową budynku letniskowego, a nie mieszkalnego. W związku z powyższym wskazanie w uchwale określającej stawkę podatku od nieruchomości budynków lub ich części o funkcji mieszkalno-letniskowej jest niedopuszczalne.

Przepis w § 2 badanej uchwały wprowadza zwolnienie od podatku od nieruchomości o następującej treści:

„1) Zwalnia się od podatku od nieruchomości

a) budynki lub ich części i grunty związane z ochroną przeciwpożarową zgodnie z ustawą z dnia 24 sierpnia 1991 r. o ochronie przeciwpożarowej (Dz. U. z 2019 r. poz. 1372 z późn. zm.)

b) grunty, budynki lub ich części zajęte na boiska, obiekty sportowe i place zabaw.

2) Zwolnienia, o których mowa w ust. 1 nie obejmują budynków i gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, lub będących przedmiotem najmu dzierżawy, użytkowania, użyczenia lub innej umowy o charakterze przewidzianej przepisami kodeksu cywilnego.”

Kolegium Izby stwierdziło, że wprowadzone zwolnienia są nieprawidłowe ze względu na niejasny zakres wyłączenia ze zwolnień, które określone jest w § 2 ust. 2 uchwały (w § 2 uchwały w oznaczeniu ustępu 1 i 2 błędnie użyto nawiasu zamiast kropki).

Z wyjaśnień złożonych przez Skarbnika Gminy Kruszyna w toku postępowania nadzorczego wynika, że intencją było wyłączenie ze zwolnień budynków i gruntów a także ich części będących przedmiotem umowy

„o charakterze przewidzianym przepisami kodeksu cywilnego, to może być np. umowa dzierżenia lub inna umowa cywilna nienazwana”.

Należy jednak stwierdzić, że mając na uwadze zakres treściowy oraz błędne zredagowanie przepisu § 2 ust. 2 uchwały, katalog umów, których dotyczy wyłączenie ze zwolnienia nie jest zrozumiały. Niejasne jest w szczególności to, czy wyłączenie dotyczy tylko umów określonych w kodeksie cywilnym, czy również innych umów (tzw. umów nienazwanych). Przepis uchwały wprowadzający zwolnienie może zatem powodować istotne wątpliwości interpretacyjne dotyczące zakresu przedmiotowego zwolnienia od podatku. Należy podkreślić, że przepisy dotyczące zwolnień podatkowych stanowią wyjątek od zasady powszechności opodatkowania i z tego względu zwolnienia takie powinny być ściśle określone przez prawo. Ponadto, odnośnie złożonych wyjaśnień, nadmienia się, że w treści wyłączenia ze zwolnienia nie uwzględniono części budynków i gruntów objętych zwolnieniem.

Z powodów wskazanych powyżej, oceniając zgodność badanej uchwały z prawem, Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach stwierdziło, że uchwała ta narusza w sposób istotny art. 94 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej, art. 5 ust. 1 pkt 2 i art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz § 6 w związku z § 143 załącznika do rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej”.

Uchwała podjęta na podstawie art. 7 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych powinna jednoznacznie określać przedmiot zwolnienia w sposób niebudzący wątpliwości interpretacyjnych, natomiast uchwała określająca stawki podatku od nieruchomości powinna uwzględniać poszczególne kategorie nieruchomości określone w art. 5 ust. 1 tej ustawy.

Zgodnie z zasadą wynikającą z art. 94 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej akty prawa miejscowego, do których należy badana uchwała powinny być zgodnie z zakresem ustawowych upoważnień do ich wydania. Przepisy tych aktów powinny być na tyle spójne, precyzyjne i czytelne, aby nie budziły wątpliwości interpretacyjnych. Stosownie do § 6 w związku z § 143 załącznika do rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej” (t.j. Dz. U. z 2016 r. poz. 283), przepisy redaguje się tak, aby dokładnie i w sposób zrozumiały dla adresatów zawartych w nich norm wyrażały intencje prawodawcy.

Na wymóg precyzyjności, jednoznaczności, poprawności i jasności przepisów zwraca się szczególną uwagę w orzecznictwie sądowym, w tym Trybunał Konstytucyjny w wyroku z dnia 21 marca 2001 roku (Sygn. K. 24/00) stwierdził, iż wymóg jasności oznacza nakaz tworzenia przepisów klarownych i zrozumiałych dla ich adresatów, którzy od racjonalnego ustawodawcy oczekiwania mogą stanowienia norm prawnych niebudzących wątpliwości, co do treści nakładanych obowiązków i przyznawanych praw. Związana z jasnością precyzja przepisu winna przejawiać się w konkretności nakładanych obowiązków i przyznawanych praw tak, by ich treść była oczywista i pozwalała na ich wyegzekwowanie.

Biorąc pod uwagę powyższe ustalenia, Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach na podstawie art. 18 ust. 1 pkt. 1 i art. 11 ust. 1 pkt. 5 ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach, w związku z art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym rozstrzygnęło jak w sentencji niniejszej uchwały.

Na niniejszą uchwałę przysługuje skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach za pośrednictwem Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach w terminie trzydziestu dni od dnia jej doręczenia.

Przewodniczący Kolegium

Daniel Kołodziej

Prezes